

# CBN-Advies 2009/14 omtrent de boekhoudkundige verwerking van groenestroom- en warmtekrachtcertificaten

Stijn Goeminne – Hogeschool Gent, Departement Handelswetenschappen & Bestuurskunde

Het opwekken van groene energie kende de laatste jaren een groeiend succes. Er is uiteraard de ecologische meerwaarde, maar de financiële meerwaarde die zonnepanelen, windturbines,... bieden zijn evenmin een niet onbelangrijk voordeel. De particulieren of ondernemingen die groene stroom opwekken en die toeleveren aan het netwerk ontvangen hiervoor certificaten die ze kunnen verkopen aan de elektriciteitsleveranciers. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen behandelt in haar advies 2009/14 de boekhoudkundige verwerking van de verwerving en verkoop van dergelijke certificaten.<sup>1</sup>

## De certificaten

Een belangrijke ondersteunende maatregel ter bevordering van de milieuvriendelijke elektriciteitsopwekking betreft het systeem van de groenestroom- en warmtekrachtcertificaten. Deze certificaten zijn overdraagbare immateriële goederen die aantonen dat de producent –dit is de certificaatgerechtigde of dus de eigenaar van zonnepanelen, windturbines, warmtekoppelingsinstallaties,... die groene energie aan het netwerk toevoegt– in een bepaald jaar een bepaalde hoeveelheid groene stroom heeft opgewekt.

## Rol van de elektriciteitsleveranciers

De elektriciteitsleveranciers (dit zijn bijvoorbeeld Essent, Nuon, Electrabel,...) zijn verplicht om een minimum van de door hen aan de op het distributienet aangesloten eindverbruikers geleverde elektriciteit te halen uit hernieuwbare energiebronnen. Kan ze

---

<sup>1</sup> Er zijn zowel groenestroom- als warmtekrachtcertificaten en beiden maken deel uit van het Advies. De eerste worden uitgereikt voor het opwekken van elektriciteit door gebruik te maken van hernieuwbare energiebronnen zoals zonne-energie, windenergie, aardwarmte,... Warmtekrachtcertificaten worden uitgereikt voor elektriciteit die opgewekt wordt uit warmtekoppelingsinstallaties, waarbij niet alleen elektriciteit wordt opgewekt, maar de warmte die hiermee gepaard gaat ook wordt gebruikt. De behandeling van beide certificaten is volgens de Commissie grotendeels gelijkaardig, zodat in deze tekst ook geen onderscheid gemaakt wordt tussen beide certificaten.

die minimumhoeveelheid niet zelf produceren, dan kan ze hiervoor haar “grijze” elektriciteit “groen kleuren” door certificaten aan te kopen.

## De waarde van de certificaten

De certificaten hebben voor de gecertificeerde dus een financiële waarde, gezien ze door de energieleveranciers moeten gekocht worden om te voldoen aan de vereisten voor het leveren van voldoende groene energie. Voor de gecertificeerde kunnen de certificaten dus gezien worden als een tegemoetkoming van de overheid voor de aanzienlijke investering verricht door de producent ter productie van de groene energie. De certificaten behouden hun waarde voor maximaal 5 jaar en kunnen slechts éénmaal worden verhandeld.

## De handel in certificaten

De energieleveranciers kunnen de certificaten kopen op twee manieren. Dat kan vooreerst door ze, wanneer die hierom vraagt, rechtstreeks aan te kopen bij de gecertificeerde of dus de producent van groene energie. In dat geval is de certificaatgerechtigde een minimale verkoopprijs verzekerd gezien de wetgever heeft voorzien in een systeem van minimaankaopprijzen. Dit houdt in dat de elektriciteitsleveranciers die door een groenestroomproducent worden verzocht om een certificaat te kopen, hiertoe verplicht zijn én dit te doen tegen een minimumprijs bepaald in functie van de gebruikte productietechnologie.<sup>2</sup> Ten tweede kunnen de leveranciers de certificaten kopen bij een speciaal opgericht beursplatform, met name Belpex Green Certificate Exchange, een beursplatform opgezet door Belpex (de Belgische elektriciteitsbeurs), in samenwerking met de VREG. Op die beurs worden de certificaten verhandeld volgens vraag een aanbod.

## Boekhoudkundige verwerking bij de producent

Voor de boekhoudkundige verwerking van de certificaten verwijst de Commissie naar haar advies 179/1 omtrent de boekhoudkundige verwerking van broeikasgasemissierechten. De certificaten worden als onlichamelijk roerende zakelijke rechten of roerende rechten van immateriële aard beschouwd. Bijgevolg komen ze bij de producent terecht onder de “Immateriële vaste activa”. De Commissie stelt voor om

---

<sup>2</sup> Bijvoorbeeld voor zonnepanelen bedroeg die waarde in 2009 450 euro per certificaat.

hiervoor een rekening “241..” te gebruiken, onder te verdelen volgens de soort certificaten.

Op moment van toekenning van de certificaten aan de producent worden deze certificaten bij hem/haar in de boekhouding opgenomen aan aanschaffingswaarde. Op basis van het voorzichtigheidsprincipe gebeurt dit aan de prijs gegarandeerd in het systeem van minimumaankooprijzen. Het overeenstemmingsprincipe leidt tot het boeken van een opbrengst, meerbepaald een overige opbrengst, zodat de opbrengsten in resultaat genomen worden in de periode waarin ook de productiekosten worden gedragen. We boeken :

2140. Groenestroomcertificaten	...	
Aan 743..-749.. Diverse bedrijfsopbrengsten		...

Gezien de vastgelegde minimumprijs 5 jaar gegarandeerd is, worden er bij inventaris geen afschrijvingen geboekt. Wel moeten op het einde van het boekjaar nog niet uitgereikte certificaten worden toegerekend aan het afsluitende boekjaar. Hiervoor wordt een te innen opbrengst geboekt :

404.. Te innen opbrengsten	...	
Aan 743..-749.. Diverse bedrijfsopbrengsten		...

Wanneer de gecertificeerde zijn certificaten verzilverd via het systeem van minimumaankooprijzen wordt de volgende boeking voorzien :

55... Kredietinstellingen : R/C	...	
Aan 2140. Groenestroomcertificaten		...
Aan 451.. Te betalen BTW		...

Indien de verkoop op de markt leidt tot een verkoopprijs die hoger ligt dan de vastgestelde minimumprijs, wordt hiervoor een meerwaarde op courante realisatie van vaste activa (rekening 741..) in rekening gebracht, of dus wordt geboekt :

55... Kredietinstellingen : R/C	...	
Aan 2140. Groenestroomcertificaten		...
Aan 741.. Meerwaarde op de courante realisatie van vaste activa		...
Aan 451.. Te betalen BTW		...

We merken op dat de boeking van de Commissie expliciet BTW vermeldt. De BTW-administratie heeft op 26 februari 2008 beslist om op de verhandeling van certificaten het normale belastingtarief van 21% toe te passen.<sup>3</sup> De verkoop van certificaten is inderdaad een belastbare handeling, echter slechts indien de omvang van de installatie een elektriciteitsproductie mogelijk maakt die ruimschoots het verbruik van de gecertificeerde overschrijdt.

## Boekhoudkundige verwerking bij de energieleverancier

Wanneer de energieleverancier certificaten aankoopt, mogen die als aankoopkost in de resultatenrekening worden geboekt. Waardering gebeurt aan aanschaffingswaarde, meerbepaald aan aanschaffingsprijs :

643..-648..Diverse bedrijfskosten	...	
411.. Terug te vorderen BTW	...	
Aan 55... Kredietsinstellingen : R/C		...

Op inventarisdatum zal, voor het verschil tussen het aantal certificaten in het bezit van de leverancier en het aantal benodigde certificaten dat het komende jaar zal moeten worden ingeleverd, een voorziening worden aangelegd. Deze voorziening wordt gewaardeerd tegen de reële waarde van de certificaten op balansdatum :

6370. Voorzieningen voor andere risico's en kosten : toevoeging	...	
Aan 163..-165.. Voorzieningen voor overige risico's en kosten		...

Bij aankoop van de ontbrekende certificaten wordt de aangelegde voorziening besteed :

163.. Voorzieningen voor overige risico's en kosten	...	
Aan 6371. Voorzieningen voor andere risico's en kosten: besteding en terugneming		...

Tenslotte wanneer de leverancier op inventarisdatum meer certificaten in zijn bezit zou hebben dan nodig, dan worden de aankoopkosten voor het overtal aan certificaten

---

<sup>3</sup> Beslissing nr. E.T.113.522 dd. 26 februari 2008.

gecrediteerd voor dit saldo. Gebruik makend van de overlopende rekeningen, worden de aankoopkosten van deze certificaten overgedragen naar de volgende periode :

490	Over te dragen kosten	...	
	Aan 643.. – 648.. Diverse bedrijfskosten		...